



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SGC.

Sessão de 7 de junho de 1983.

ACORDÃO Nº 101-74.401

Recurso nº - 86.943 - IRPJ - EX. DE 1981

Recorrente - CEREALISTA IPIRANGA LTDA.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM PASSO FUNDO - RS.

IRPJ - SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO - Capacidade econômica e ou financeira, que demonstre ter o sócio possibilidade de realizar suprimentos, é insuficiente, por si só, para justificar os créditos que a sociedade lhe fez.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CEREALISTA IPIRANGA LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo a importância de Cr\$ 400.000,00.

Sala das Sessões (DF) em 7 de junho de 1983

AMADOR OUTEIRELO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 10 JUN 1983

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, FERNANDO CICE RO VELLOSO, BRAZ JANUÁRIO PINTO, RAUL PIMENTEL, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 1030/050.170/82-05

RECURSO Nº: - 86.943

ACÓRDÃO Nº: - 101-74.401

RECORRENTE Nº: - CEREALISTA IPIRANGA LTDA.

R E L A T Ó R I O

CEREALISTA IPIRANGA LTDA., empresa estabelecida em Frederico Westphalen, Estado do Rio Grande do Sul, foi alvo da ação fiscal de que resultou, quanto ao exercício de 1981, a lavratura do Auto de Infração de fls. 01 e, porque o sócio-gerente da autuada tivesse se negado a assiná-lo, foi firmada a intimação de fls. 02, com o sobreaviso de lhe serem enviadas, por via dos Correios, cópia da peça vestibular e respectivos anexos, o que se consumou de acordo com o AR a fls. 10.

Consignou-se, na peça vestibular, a ocorrência de omissão de receita, caracterizada por créditos efetuados, sob o título de suprimentos, ao sócio Antônio Ignácio Trevisan, sem comprovação por meio de documentação hábil, coincidente em datas e valores, quanto à origem do numerário e à efetividade de sua entrega. Os créditos se contabilizaram em 02.09.1980 e 10.09.80 por duas parcelas iguais a Cr\$ 1.000.000,00 cada uma.

A empresa contestou a ação fiscal nos termos da petição impugnativa de fls. 11/16, na qual a defesa afirma que o sócio realizou, em 02.09.1980, o suprimento com o cheque nº 201.739, de Cr\$ 400.000,00, emitido contra o Banco do Estado do Rio Grande do Sul S/A, Agência de Frederico Westphalen, e Cr\$ 600.000,00 em moeda corrente nacional e, em 10.09.80, o de Cr\$ 1.000.000,00 também em moeda corrente. Acentua que ambos os suprimentos se efetuarão na mesma data em que se firmaram os respectivos contratos dos

Acórdão nº 101-74.401

empréstimos feitos pelo sócio Antônio Ignácio Trevisan à empresa Cerealista Ipiranga Ltda. (cópias a fls. 21 e 23) quando, então, houve a efetiva entrega do numerário, a qual nada impede que seja feita em dinheiro, porque, aduz, a legislação pertinente à matéria não diz como deve fazer-se prova de semelhante entrega.

Como origem do numerário, a defesa indica a certidão de escritura pública (fls. 24/30), que enuncia haver Antônio Ignácio Trevisan e seu irmão João Armando Trevisan juntamente com as respectivas esposas, vendido, em 17.07.1980, um imóvel, a eles pertencentes em condomínio e em partes iguais, por Cr\$ 4.200.000,00 e ainda terem os dois irmãos recebido, em 15.08.1980, a importância de Cr\$ 4.500.000,00 (fls. 31), como adiantamento da venda de produtos agrícolas que, conjuntamente como sócios de uma lavoura, fizeram à empresa Cerealista Trevisan Ltda., com sede em Santa Maria, RS, na conformidade dos documentos de fls. 32/133.

A defesa disse, outrossim, estranhar o fato de haver o montante dos suprimentos sido apenas tributado na cédula "F" da declaração de rendimentos da pessoa física de Antônio Ignácio Trevisan, sem distribuí-lo na proporção de capital social de cada sócio, circunstância na qual vê insegurança na ação fiscal, afirmando que os autuantes tinham ciência da participação societária de cada um e que não ignoravam a situação da esposa do sócio, ao qual se imputou o montante dos suprimentos, detentora de 26,33% sobre o capital da empresa e que prestara, em separado, a declaração de rendimentos de pessoa física do exercício de 1981. E, como arremate das contradições expostas na petição impugnativa, pondera com as disposições do artigo 60 do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.1977, para dizer que não houve distribuição disfarçada de lucros, e que não poderá ser enquadrada nesse tipo de tributação por entender que a origem dos recursos está provada pelo sócio da empresa.

Com base na informação fiscal de fls. 144/146, através da qual se examinaram as contradições da impugnação, onde se esclarece que o caso não cuida de distribuição disfarçada de lucros e que a questão pertinente ao fato de imputar-se o montante dos suprimentos à titularidade do sócio Antônio Ignácio Trevisan para tri

butação, em conjunto, sob o nome do cônjuge cabeça do casal, constitui assunto a ser tratado em autos relativos à pessoa física, constantes do processo nº 1030/050.171/82-60, o Delegado da Receita Federal em Passo Fundo julgou improcedente a petição impugnativa expendendo considerações no sentido de realçar:

- que as peças trazidas à colação, constantes de notas, recibos e outros documentos, anexadas de fls. 24 a 133, com as quais a interessada pretende comprovar a origem dos suprimentos em questão, demonstram apenas uma possível capacidade financeira do supridor em realizar os "empréstimos" em lide, em face do distanciamento de datas havido entre o recebimento dos recursos e a escrituração dos suprimentos, não tendo a defesa, além disso, se preocupado em demonstrar a tramitação e ou destino dado ao numerário no espaço de tempo ocorrido entre os citados eventos, vinculando, dessa maneira, os valores ditos por supridos com suas alegadas, omissão esta corroborada ainda pelo fato de o supridor não ser o único beneficiado dos ganhos apontados nos referidos documentos;
- que os contratos de fls. 21 e 23, embora admitida sua existência, não comprovam, por si sós, nem a origem e nem a efetiva entrega do numerário questionado, enquanto que a cópia do cheque nº 201.739 - BANRISUL, de fl. 22, se demonstra a entrega, ao mesmo tempo deixa a descoberto a comprovação da origem do correspondente valor;
- que a falta de comprovação, através de documentos hábeis e coincidentes, quanto a datas e valores, da origem e ou efetiva entrega aos poderes da empresa, ~~de numerários relacionados com~~ suprimentos de caixa, autoriza a presunção, nos termos do art. 181 do RIR/80, de que os mesmos se tenham originado de receita omitida, tornando

Acórdão nº 101-74.401

do-os como tal tributáveis, entendimento este que, na presente hipótese, é complementado, ainda, pela orientação contida no Parecer Normativo CST nº 242/71, que declara não ser suficiente a simples prova da capacidade financeira do supridor.

Voltando a debater a questão, após notificada da decisão retro, a empresa articulou defesa nos termos da petição de recurso de fls. 156/159, na qual reitera as razões apresentadas na petição impugnativa, salientando que os documentos oferecidos como prova dos suprimentos foram recusados ao arrepio do bom senso e da legislação pertinente ao caso. Expressamente torna a dizer que não cabe, na hipótese, tributação com base em distribuição disfarçada de lucros por falta de prova de sua configuração e salienta que a escrituração fora verificada pela fiscalização do I.C.M. que não lhe apontou qualquer irregularidade.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

A petição recursória é tempestiva por ter sido apresentada com observância do prazo previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 06.03.1972 e oferece a debate a antiquíssima tese dos suprimentos cuja origem dos recursos e a efetividade da entrega do numerário não se comprovam através de documentação hábil.

A defesa está confundindo suprimento não comprova do com a figura da distribuição disfarçada de lucros. Os institutos são de natureza diferente. Mesmo aqueles que possam ter substratoem empréstimo se distinguem, pois, em relação à distribuição disfarçada de lucros, é a empresa ou sociedade que o concede por débito do beneficiado. Ao contrário, a contabilização do suprimento se faz por crédito.

Cabe, ainda, realçar, antes de debater-se o mérito da questão propriamente dito, que o fato de a escrituração da recorrente ter sido submetida à ação fiscal do Estado e não lhe ter apontado a fiscalização do I.C.M. irregularidade, venha isso prevalecer para o deslinde presente pleito, pois daí não se pode inferir que inexistente infração à legislação do imposto de renda. Cada fiscalização se exerce dentro de certo campo específico, com objetivos próprios a tributos de natureza diferente.

A questão dos suprimentos de numerário é tema já por demais debatido nas esferas administrativa e judiciária, de tal forma que, através de inúmeros pronunciamentos, tem-se sempre realçado a necessidade de que, os créditos feitos a sócio a acionista controlador de sociedades e a titular de empresa individual, e bem assim a pessoas ligadas a quaisquer deles, sejam comprovados por meio de documentação relacionada com a qualidade ou natureza da transação, da qual resultam as importâncias creditadas, inclusive com apresentação de prova documental que indique a efetividade da entrega do numerário por qualquer das pessoas enunciadas, de modo a verificar-se a transferência dos recursos do patrimônio da pessoa física do supridor para o patrimônio da pessoa jurídica.



Entende-se que deva preexistir, na entrega do nume
rário creditado, a realização de uma operação ou negócio jurídico
de onde o beneficiado conseguiu o valor que lhe foi creditado, uma
vez que não há geração espontânea de capital.

A prova deve ser, portanto, idônea, objetiva e pre
cisa em dados ou elementos coincidentes em data, qualidade e valo—
res, de forma a ficar plenamente satisfeita a indagação fiscal de
onde provêm as importâncias registradas como suprimentos de caixa.

Já se disse alhures que as empresas ou pessoas ju—
rídicas não comandam a vida particular dos seus titulares, sócios ou
dirigentes. Ao revés, estes, porque as dirigem, podem-lhes reduzir
os lucros em proveito próprio. Isto sem haver necessidade de compre
ender-se que uma vez organizada a pessoa jurídica, se não estiver à
frente dela o elemento humano para acioná-la, ela tenderá para a ex
tinção.

Assim, é insuscetível de elidir a autuação fiscal
a alegação consistente na afirmação de que a pessoa jurídica é dis—
tinta da pessoa dos titulares, sócios, diretores, ou parentes e a—
fins de quaisquer deles, para julgar-se a empresa desobrigada de pro
var a ato do qual originaram as importâncias creditadas por supri—
mentos, aumento de capital em dinheiro ou semelhantes.

E essa alegação é oponível o vínculo comum, exis—
tente entre a firma ou sociedade e os próprios titulares, sócios ou
diretores, o qual, podendo entrelaçar as transações mercantis da
pessoa jurídica com determinadas operações realizadas em nome parti
cular de cada uma daquelas pessoas antes enunciadas, dá ensejo a
que se desviem lucros ou rendimentos tributáveis, por falta de con—
tabilização de receita correspondente.

Não há, pois, como deixar de observar o nexo de
causalidade que, vinculando as pessoas físicas de cada um daqueles
titulares, sócios ou diretores, às respectivas empresas ou pessoas
jurídicas, não deixa a contribuinte furtar-se da apresentação de do
cumento hábil que comprove, plenamente, a fonte de onde provieram



as verbas creditadas.

As citadas pessoas físicas, em princípio, tanto faz que os resultados das operações mercantis da empresa, de que participam, lhes sejam adjudicados sob a forma de lucros ou créditos, suprimentos, aumento de capital e semelhantes. Medidas, porém, as vantagens do recebimento sob a forma de crédito, em detrimento da de lucros, não vacilam em optar pela de crédito (suprimento, aumento de capital ou análogos), com reais proveitos, em razão de afastar a incidência do tributo sobre efetivos lucros da pessoa jurídica.

O indício da omissão da receita está exatamente na falta de comprovação da operação realizada em antecedência próxima à data dos créditos feitos aos sócios, da qual se originaram os recursos supridos e da ausência de outra prova que confirmasse a efetividade da entrega das importâncias, de modo a não se duvidar da transferência delas para o patrimônio da pessoa jurídica, na qual se acham escriturados os suprimentos.

Não elide a prova indiciária do fisco, a alegação de que o valor creditado como suprimento de numerário, tem base na declaração de rendimentos da pessoa física dos sócios, pois isso equivale dizer que a origem dos recursos está na capacidade econômica e financeira do titular do crédito.

Capacidade econômica e financeira, por si só, é prova ineficaz, porquanto assim se deixa de oferecer o que interessa: a procedência incontestável do numerário e a natureza precisa da operação que motivou a entrega efetiva da importância, mediante dados irrefutavelmente coincidentes.

Essa prova cumpre à recorrente produzi-la pela possibilidade de melhor do que a do fisco em ter ciência da operação previamente praticada, da qual redundou a entrega do numerário creditado, sob a forma de suprimento, aumento de capital ou equivalente.

Partindo da prova indiciária, o fisco ao executar a sua tarefa e se encontrando perante a alternativa de o contribuinte

te querer e não poder ou poder e não querer, o que juridicamente vem dar no mesmo, prestar contraprova idônea e precisa, ou ainda que a ofereça prenhe de dúvida, porque deixa de indicar minúcias quanto à origem do numerário utilizado e ou pormenores que justifiquem a efetividade do traspasse do numerário de um para outro patrimônio, procurando de uma ou de outra maneira dela esquivar-se, seja como for, sobressai dessas hipóteses a invalidade jurídica da contraprova, quer por inexistência quer por insuficiência. Então, aqueles indícios, de que o fisco se serviu, inicialmente, e em virtude de inexistir geração espontânea de capital, acabam por ganhar corpo, firmando-se a convicção de estar-se diante de rendimentos obtidos na própria fonte interna da empresa, por ser certo que o numerário creditado tem uma origem que a pessoa jurídica persevera em não explicar convenientemente.

O certo é que a prova da origem dos recursos antecede à da efetividade da entrega do numerário, mas ambas são indispensáveis. A comprovação é, portanto, dupla. A da efetividade da entrega do numerário, embora se possa afigurar uma consequência daquela atinente à origem dos recursos, não pode, nem deve, ficar dispensada da exibição de documento que dê conta de que os recursos se transferiram de um para outro patrimônio. Destarte, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas, o art. 12, § 3º, do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.1977, alterado pelo art. 1º, inciso II, do Decreto-lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978 (art. 181 do RIR/80) pressupõe a ocorrência de omissão de receita, no valor escriturado como suprimento de caixa.

Nesta ordem de raciocínio, a escrituração contábil deve retratar o registro dos fatos administrativos e somente constitui prova a favor da empresa, quando tem amparo em documentação hábil, necessária à comprovação dos assentamentos que nela se fazem.

O dizer que a efetividade da entrega do numerário ~~não pode ser contestada, porque os registros dos suprimentos se en-~~contram na contabilidade da empresa, é afirmação apressada. A contabilidade recebe os registros que se lhe queiram anotar e até mesmo outros se lhe podem omitir, sendo, porém, oportuno dizer que a ninguém é dado constituir a própria prova documental e nesta linha de



Acórdão nº 101-74.401

entendimento, cumpre desde já dizer que os contratos de empréstimos, de fls. 21 e 23, firmados entre o sócio Antônio Ignácio Trevisan e a sociedade de que participa, não apresentam nenhuma significação quanto à origem e à efetividade da entrega das importâncias creditadas como suprimentos.

A postulante escriturou, a crédito do seu sócio-quotista, duas importâncias a título de suprimentos. A ela incumbe comprovar que os recursos têm uma origem indiscutível, situada fora das suas próprias fontes de receita. E mais, compete-lhe demonstrar que tais recursos lhe foram efetivamente entregues. Para isso, deve possuir documentos adequados, que sejam contemporâneos com os fatos apontados como tendo dado origem aos recursos escriturados como supridos e que estes realmente deram entradas no caixa, mediante provas convincentes de que eles se transferiram, de fato, para o seu patrimônio. A contemporaneidade do documento, a emprego da comprovação da origem dos recursos, há de ser de antecedência bem próxima à data do lançamento contábil do suprimento.

Destarte, ainda que se recheiem fórmulas já superadas em outros debates, sobressai sempre a imperiosa necessidade de serem os suprimentos comprovados na maneira como se expôs, quer quanto à origem inequívoca dos recursos supridos, quer quanto à efetividade da entrega do numerário, mediante a apresentação de documentos hábeis, idôneos que justifiquem a natureza da operação prévia, da qual provieram os valores creditados, e que esses documentos sejam coincidentes em qualidade, datas e valores com o tipo de operação antecipadamente praticada.

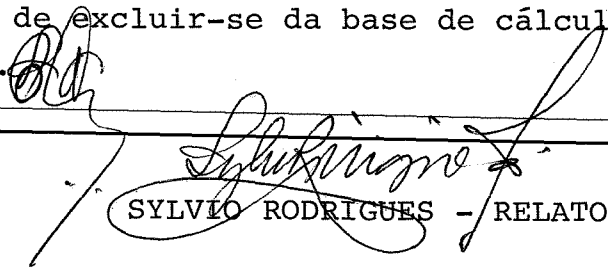
À contemplação do julgamento foram carreados para os autos o cheque ao portador de Cr\$ 400.000,00 emitido contra o Banco do Estado do Rio Grande do Sul S/A e um recibo de depósito (folhas 22). Nem aquele se pode dizer que se destinou à recorrente e nem este, porque nenhuma referência faça ao cheque, pode dar a certeza de que essa parcela esteja plenamente comprovada. E, porém, possível formar-se a convicção de que tal parcela se dê por comprovada, embora se trate de prova um tanto ou quanto carente, como se explicou. A possibilidade de admiti-la comprovada, se infere por

duas razões fundamentais: pelo fato de que, com o produto das transações particulares (fls. 24/30 e 31/133), que o indigitado supridor Antônio Ignácio Trevisan efetuou em parceria com o seu irmão, te nha ele constituído saldo bancário necessário para suprir a recorrente com a citada parcela, que coincide em data e valor com o reci bo de depósito e esteja este escriturado (fls. 134), e por ter sido o mencionado depósito feito no mesmo estabelecimento bancário con— tra o qual foi ele sacado e que o extrato da conta-corrente bancá— ria mantida em nome da recorrente, se apresentado completaria todo o ciclo das provas necessárias à comprovação plena, pois nele há de constar obviamente a transferência dos Cr\$ 400.000,00 para a disponibilidade da suplicante.

Infelizmente para a recorrente, o saldo dos supri— mentos, no valor de Cr\$ 1.600.000,00 não oferece ao julgador a con— vicção da sua realidade.

Alega a defesa que tal saldo de suprimentos se efe— tuou em moeda corrente, ou seja, em dinheiro, conduzindo, assim, a natureza da prova para a simples tradição, a mais traiçoeira das provas, porque, em verdade, nada se prova, cabalmente. Ademais, se a defesa teve intenção em que se admita a comprovação desse saldo , em face somente das transações que Antônio Ignácio Trevisan efetuou em parceria com seu irmão, com a venda ou do imóvel, constante da escritura de fls. 24/30, ou das sacas de arroz realizadas com outra empresa, Cerealista Trevisan Ltda. (fls. 31/133), é necessário es— clarecer de que, além do afastamento de datas, fato bem salientado no ato recorrido, se trata sobretudo de operações particulares, das quais a recorrente não tomou parte e nem há prova de nenhuma trans— ferência de valores para o patrimônio da suplicante pessoa jurídica.

Prover, em parte, o recurso é, pois, o voto do rela— tor, a fim de excluir-se da base de cálculo a parcela de Cr\$...... 400.000,00.


SYLVIO RODRIGUES - RELATOR